

УДОСКОНАЛЕННЯ НАЦІОНАЛЬНИХ ЗАСАД НОРМАТИВНОГО МЕТОДУ ОБЛІКУ ВИТРАТ У ПРОМИСЛОВОСТІ

© 2016 ДУБОВАЯ В. В.

УДК 657

Дубовая В. В. Удосконалення національних засад нормативного методу обліку витрат у промисловості

Метою статті є модернізація національних засад і вдосконалення прийомів нормативного методу обліку витрат у промисловості. Проаналізовано чотири варіанти нормативного методу обліку витрат з використанням альтернативних облікових регістрів зведеного обліку витрат. Висвітлено ключові відмінності використання нормативного методу обліку від його зарубіжного аналога «standard costing». З урахуванням сучасних вимог фінансового обліку розроблено відомість зведеного обліку витрат на виробництво нормативним методом з виконанням такої послідовності облікових прийомів: нормування виробничих ресурсів у залишках і втратах незавершеного виробництва і готовій продукції за поточними нормами; оцінка натуральних норм витрат ресурсів у залишках незавершеного виробництва і готовій продукції за фактичною вартістю; розрахунок нормативних витрат ресурсів у кількісному і вартісному вимірах та відхиленні фактичних витрат від нормативних. Запропоновано видання національних методичних рекомендацій по застосуванню нормативного методу обліку в промисловості з оновленими засадами та прийомами.

Ключові слова: нормативний метод обліку, відхилення витрат, нормативні витрати, контроль витрат, стандарт-кост.

Табл.: 5. **Формул.:** 5. **Бібл.:** 9.

Дубовая Валентина Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка (просп. Першотравневий, 24, Полтава, 36011, Україна)

E-mail: dotsenkovalent@mail.ru

УДК 657

Дубовая В. В. Усовершенствование национальных основ нормативного метода учета затрат в промышленности

Целью статьи является модернизация национальных основ и усовершенствование приемов нормативного метода учета затрат в промышленности. Проанализированы четыре варианта нормативного метода учета затрат с использованием альтернативных учетных регистров сводного учета затрат. Выделены ключевые отличия нормативного метода учета затрат от его зарубежного аналога «стандарт-кост». С учетом современных требований финансового учета разработана ведомость сводного учета затрат на производство нормативным методом с выполнением таких учетных приемов: нормирование производственных ресурсов в остатках и потерях незавершенного производства и готовой продукции; оценка натуральных норм затрат ресурсов в незавершенном производстве и готовой продукции по фактической стоимости; расчет нормативных затрат ресурсов в натуральном и стоимостном измерениях и отклонений фактических затрат от нормативных. Предложено издание национальных методических рекомендаций по применению нормативного метода учета затрат в промышленности с обновленными принципами и приемами учета.

Ключевые слова: нормативный метод учета, отклонения затрат, нормативные затраты, контроль затрат, стандарт-кост.

Табл.: 5. **Формул.:** 5. **Библ.:** 9.

Дубовая Валентина Владимировна – кандидат экономических наук, доцент, доцент, кафедра учета и аудита, Полтавский национальный технический университет им. Ю. Кондратюка (просп. Первомайский, 24, Полтава, 36011, Украина)

E-mail: dotsenkovalent@mail.ru

UDC 657

Dubovaya V. V. Improving the National Foundations of the Standard Cost Accounting Method in the Industry

The article is aimed at modernization of the national foundations and improvement of techniques of the standard cost accounting method in the industry. Four options of the standard cost accounting method have been analysed using alternative accounting registers of the consolidated cost accounting. The key differences between the standard cost accounting method from its foreign counterpart «standard costing» have been allocated. According to the current requirements of accounting, a register of the consolidated production in terms of standard method has been developed, including implementation of the following accounting techniques: norming of production resources in the rests and losses of the process work and finished products; evaluation of the natural norms of resource cost in the process work and in finished products at original cost; calculation of the standard costs of resources in both the natural and the cost measurement together with deviations of the actual costs from the standard costs. A national edition of the methodical recommendations on application of the standard cost accounting method in the industry with the updated principles and techniques of accounting has been proposed.

Keywords: standard accounting method, cost variance, standard costs, cost control, standard costing.

Tbl.: 5. **Formulae:** 5. **Bibl.:** 9.

Dubovaya Valentina V. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University (24 Pershotravnevyy Ave., Poltava, 36011, Ukraine)

E-mail: dotsenkovalent@mail.ru

Узагальнення теоретичних засад нормативного методу обліку на державному рівні було представлено в нормативно-правових актах СРСР і України, які вже втратили чинність [1–3]. Діючі Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості не містять повноцінного викладення порядку застосування нормативного методу обліку витрат і зразків облікових регістрів [4, п. 526–544]. Отже, в Україні зараз відсутні національні засади нормативного методу обліку витрат, які були б рекомендовані українським промисловим підприємствам до застосування.

Розробкою і впровадженням нормативного методу обліку витрат, як радянського аналогу зарубіжного ме-

тоду «standard costing», активно займалися вчені 1970–80-х років, такі як Басманов І. А., Безруких П. С., Бородин О. С., Валуєв Б. І., Врублевський Н. Д., Гільде Е. К., Додонов А. А., Кашаєв А. Н., Крилов М. Ф., Кужельний М. Н., Пантелеев Н. В., Торопов В. А., Чумаченко М. Г. В Україні останні публікації на тему нормативного методу присвячені порівнянню його характеристик з зарубіжним аналогом «standard costing» та організації нормативного методу в сільському господарстві [5; 6] і м'ясо-молочній промисловості [7; 8]. При цьому враховуються висновки та пропозиції радянських учених, але ігноруються теоретичні засади нормативного методу з нормативно-правових актів.

Метою статті є модернізація національних засад та вдосконалення послідовності прийомів нормативного методу обліку витрат у промисловості, зокрема машинобудуванні.

Згідно з Типовими вказівками по застосуванню нормативного методу обліку витрат на виробництво та калькулюванню нормативної (планової) і фактичної собівартості продукції (робіт) [1], затвердженими у 1983 р., нормативний метод обліку було засновано на застосуванні нормативних витрат статей собівартості «Сировина і основні матеріали» та «Основна заробітна плата» кожного виду виробу, але залежно від повноти його впровадження було регламентовано різну сукупність прийомів. Точніше, за повнотою його впровадження на підприємствах було передбачено два варіанти:

Варіант 1. Застосування нормативного методу обліку:

- а) на стадії зведеного обліку витрат з метою контролю витрат;
- б) з подальшим застосуванням нормативного методу калькулювання при обчисленні собівартості конкретних видів продукції.

Варіант 2. Застосування нормативного методу лише:

- а) на стадії зведеного обліку витрат з метою повного виявлення відхилень від норм витрат.

Ключовим моментом контролю в обох варіантах було виявлення у зведеному обліку нормативним методом **недокументованих відхилень від норм витрат конкретного виробу** (графа 11 табл. 1), які не було виявлено в первинному обліку *методами документування, обліку розкрою за партіями, інвентарним методом*.

Якщо нормативний метод обліку впроваджувався на підприємстві тільки для контролю витрат, то у відомості зведеного обліку витрат конкретного виду продукції в розрізі калькуляційних статей було регламентовано здійснити такі дії (див. табл. 1):

1. Оцінити на підставі нормативних калькуляцій деталей, вузлів і виробів (які діяли на початок звітнього місяця) за нормативною собівартістю:

- ✦ залишки незавершеного виробництва на початок місяця $HЗП_{поч}^{норм}$;
- ✦ залишки незавершеного виробництва на кінець місяця $HЗП_{кін}^{норм}$;
- ✦ готову продукцію $ГП^{норм}$, остаточний брак $Б^{норм}$ і нестачу незавершеного виробництва $Н^{норм}$.

2. Розрахувати нормативні витрати за звітний місяць (за рівнем норм на початок місяця) по кожній статті собівартості як суму нормативних витрат готової продукції, незавершеного виробництва на кінець місяця, остаточного браку і нестачі незавершеного виробництва з вирахуванням нормативних витрат незавершеного виробництва на початок місяця (графа 8 табл. 1):

$$Витрати_{міс}^{норм} = \left(ГП^{норм} + HЗП_{кін}^{норм} + \right) - HЗП_{поч}^{норм} - \left(+ Б^{норм} + Н^{норм} \right) \quad (1)$$

3. Визначити зміни норм за звітний місяць, включаючи зміни натуральних норм витрачання сировини і матеріалів та праці, і зміни розцінок і цін на матеріальні ресурси (графа 9 табл. 1).

4. Розрахувати відхилення від норм витрат за звітний місяць як фактичні витрати мінус нормативні витрати і зміни норм звітнього місяця:

$$Відхилення = Витрати^{факт} - Витрати^{норм} - Зміни. \quad (2)$$

5. Розрахувати **недокументовані відхилення** як відхилення від норм мінус документовані відхилення, тобто ті, які було виявлено методами документування, обліку розкрою за партіями, інвентарним методом, спеціальними розрахунками (графа 11 табл. 1).

Якщо нормативний метод впроваджувався не тільки для поточного контролю за відхиленнями від норм витрат, але й для калькулювання фактичної собівартості продукції, то після вищевказаних дій було потрібно здійснити дії (6) – (10):

6. Визначити сукупні нормативні витрати початкового незавершеного виробництва і звітнього місяця (графа 13 табл. 1);

- ✦ сукупні зміни норм початкового незавершеного виробництва і звітнього місяця (графа 14 табл. 1);
- ✦ сукупні відхилення від норм початкового незавершеного виробництва і звітнього місяця (графа 15 табл. 1).

7. Розрахувати індекси змін норм і відхилень від норм як відношення їх величин до нормативних витрат (графи 16–17 табл. 1).

8. Розподілити зміни норм і відхилення від норм витрат за допомогою індексів між готовою продукцією і незавершеним виробництвом на кінець місяця (графи 21–22, 25–26 табл. 1).

9. Визначити фактичну собівартість готової продукції як витрати за нормами, плюс-мінус зміни норм витрат, плюс-мінус відхилення від норм витрат (графа 23 табл. 1):

$$ГП^{факт} = ГП^{норм} \pm ГП^{змін} \pm ГП^{відхилення} \quad (3)$$

10. Якщо в поточному місяці відбулися зміни норм, то на початок наступного місяця для перерахунку незавершеного виробництва у випадку зниження норм витрат – зменшити величину витрат за нормами та збільшити величину зміни норм витрат на суму зниження норм; у випадку підвищення норм – навпаки (графи 6–7 табл. 1).

Таким чином, вихідним положенням нормативного методу обліку витрат була оцінка незавершеного виробництва і готової продукції за нормативними собівартостями, які були затверджені на початок звітнього місяця (так званий *принцип єдності нормативів*). Тобто, у звітньому місяці незавершене виробництво і готову продукцію оцінювали за нормативною собівартістю, яка діяла на початок місяця, а зміни норм витрат облікували окремо.

Якщо охарактеризувати практичну значущість розробки нормативного методу та його вплив на по-

Таблиця 1

Додаток 1 до Типових вказівок по застосуванню нормативного методу обліку витрат на виробництво і калькулюванню нормативної (планової) і фактичної собівартості продукції (робіт)

Найменування виробу (групи виробів) _____

ВІДОМІСТЬ ЗВЕДЕНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

№ з/п	Стаття витрат	Залишок незавершеного виробництва на початок місяця			Перерахунок незавершеного виробництва			Витрати за звітний місяць			
		за поточними нормами	за змінами норм	за відхиленнями від норм	за поточними нормами	за змінами норм	за поточними нормами	за змінами норм	за відхиленнями норм	за поточними нормами	за змінами норм
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Разом витрат із залишком	Індекси у %		Витрати на брак за поточними нормами	Нестачі (надлишки) за поточними нормами	Списання витрат на випуск товарної продукції				Залишок незавершеного виробництва на кінець місяця				
	змін норм	відхилень від норм			за поточними нормами	за змінами норм	за відхиленнями від норм	фактична собівартість	за поточними нормами	за змінами норм	за відхиленнями від норм		
13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26

Джерело: [1, с. 59–60].

дальший розвиток обліку, то основним наслідком його розробки було переконання фахівців у тому, що не всі **непродуктивні витрати** виявляють (документують) на підприємстві.

У наступному документі, Типовому положенні з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджену постановою КМУ від 26.04.1996 р. № 473, було передбачено тільки варіант повного впровадження нормативного методу обліку та калькулювання, що включало:

- а) поточний облік витрат окремо за діючими нормами і з урахуванням відхилень від них, виявлення місць, причин і винуватців відхилень;
- б) системний облік зміни самих норм;
- в) складання і періодичне коригування нормативної калькуляції, що базується на діючих нормах витрат;
- г) визначення фактичної собівартості випущеної продукції як алгебраїчної суми нормативної її вартості, відхилень від норм і зміни самих норм.

При цьому було зазначено, що «нормативний метод обліку застосовується на підприємствах обробних галузей промисловості (машинобудівної ...), коли здійснюється масове та серійне виробництво різноманітної і складної продукції з великою кількістю деталей і вузлів» [2, п. 191]. Проте, залежно від використання нормативних чи планових калькуляцій, було дозволено два варіанти застосування нормативного методу.

Варіант 1 – для підприємств з масовим або серійним виробництвом, на яких діючі норми істотно відрізняються від планових. Із застосуванням нормативних калькуляцій (табл. 2), який за змістом майже повторював засади нормативного методу обліку і калькулювання 1983 р., з аналогічними формулами визначення відхилень від норм витрат (див. формулу (2)), і відповідним визначенням фактичної собівартості готової продукції як витрати за нормами, плюс-мінус зміни норм витрат, плюс-мінус відхилення від норм витрат (див. формулу (3)).

Варіант 2 – для підприємств з масовим або серійним виробництвом, де діючі норми мало відрізняються від планових. Із застосуванням планових калькуляцій (табл. 3), більш спрощений, оскільки без обліку змін норм:

$$\text{Відхилення} = \text{Витрати}^{\text{факт}} - \text{Витрати}^{\text{норм}} \quad (4)$$
і, відповідно, з визначенням фактичної собівартості готової продукції як витрати за нормами плюс-мінус відхилення від норм витрат:

$$\text{ГП}^{\text{факт}} = \text{ГП}^{\text{норм}} \pm \text{ГП}^{\text{відхилення}} \quad (5)$$

Важливою особливістю застосування нормативного методу за другим варіантом була оцінка залишків незавершеного виробництва не тільки без додавання змін норм, але й без додавання відхилень від норм. Іншими словами, відхилення від норм витрат загальною сумою включалися до фактичної собівартості готової продукції.

І нарешті, останню версію нормативного методу, яку було надано Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 47 від 2001 р., представлено комбінацією попередніх 1 і 2 варіантів ведення нормативного методу

(табл. 4): з обліком відхилень від норм у складі незавершеного виробництва, але без обліку змін норм.

На думку автора даної статті, з чотирьох представлених варіантів нормативного методу обліку виробничих витрат (див. табл. 1 – табл. 4)) сучасним вимогам фінансового обліку найбільше відповідає варіант з використанням планових калькуляцій (див. табл. 3) і формул (1) і (4), оскільки тільки за цим варіантом собівартість незавершеного виробництва на кінець місяця не включає складові «зміни норм» і «відхилення від норм».

Якщо стисло охарактеризувати основну відмінність зарубіжного методу «*standard costing*» від «радянського» нормативного методу, то вона полягає в тому, що в обліку витрат методом «*standard costing*» окремо формуються цінові відхилення витрат і кількісні відхилення витрат за стандартними цінами. У «радянському» ж нормативному методі обліку такого поділу відхилень не формується, оскільки алгебраїчний розрахунок відхилень витрат здійснюється за калькуляційними статтями у вартісному виразі (див. табл. 1).

Основна послідовність облікових прийомів методу «*standard costing*» у викладенні С. Другу [9] полягає в такому:

1. На етапі заготівельного процесу матеріали оприбутковують в обліку не за фактичною вартістю, а за їх стандартною вартістю (різницю списують на спеціальні рахунки відхилень з подальшим списанням на фінансові результати).

2. На етапі виробничого процесу облік витрат ведеться по цехах у розрізі чотирьох груп: *сировина і матеріали (у тому числі по видах); пряма заробітна плата; змінні непрямі витрати; постійні непрямі витрати*. По кожній групі витрат визначають: *стандартні витрати фактичного обсягу виробництва; відхилення витрат (за стандартними цінами ресурсів)*. Після чого до витрат виробництва зараховують тільки *стандартні витрати*, а *відхилення витрат* ресурсів списують безпосередньо з кредиту рахунків виробничих запасів у дебет рахунків відхилень.

Таким чином, провівши дослідження національних засад *нормативного методу обліку витрат* і методу «*standard costing*», з метою повного виявлення наднормативних (у тому числі недокументованих) витрат матеріалів, праці та інших ресурсів, пропонується скористатися наведеною нижче формою **відомості зведеного обліку витрат** (табл. 5), у якій передбачено виконання такої послідовності облікових прийомів:

1) нормування виробничих ресурсів у залишках, нестачах і остаточному браку незавершеного виробництва і готової продукції за поточними нормами (графі 3, 11, 13, 15, 17 табл. 5);

2) оцінка натуральних норм витрат виробничих ресурсів у залишках і втратах незавершеного виробництва і готової продукції за фактичною вартістю (графі 4, 12, 14, 16, 18 табл. 5);

3) розрахунок нормативних витрат виробничих ресурсів у кількісному і вартісному виразі (графі 7–8 табл. 5) за формулою (1) та відхилень витрат (графі 9–10 табл. 5) за формулою (4).

Додаток 17 до Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [2]

ВІДОМІСТЬ ЗВЕДЕНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ЗА 19__ р.

(група виробів)

№ з/п	Калькуляційна група матеріалів	Стаття витрат і калькуляційна група матеріалів	Залишок на початок місяця				Перерахунок незавершеного виробництва				Витрати за звітний місяць					
			за поточними нормами		за змінною норм		за відхиленнями від норм		за поточними нормами		за змінною норм		за поточними нормами		за відхиленнями від норм	
			кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17

за поточними нормами	кількість	сума	Індекси у %						Собівартість остаточного браку за поточними нормами		Собівартість нестач (надлишків) незавершеного виробництва за поточними нормами			
			за змінною норм		за відхиленнями від норм		за змінною норм		за відхиленнями від норм		за змінною норм		за відхиленнями від норм	
			кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	

Списання витрат на випуск товарної продукції				Залишок незавершеного виробництва на кінець місяця			
за поточними нормами		за змінною норм		за відхиленнями від норм		за змінною норм	
кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
32	33	34	35	36	37	38	39

Таблиця 3

Додаток 18 до Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [2]
ВІДОМІСТЬ ЗВЕДЕНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

(група виробів)

№ з/п статті соівартості	Стаття соівартості калькуляції та калькуляційна група матеріалів	Залишок на початок місяця за плановою соівартістю або поточними нормами		Витрати за звітний місяць				Списання остаточного браку за плановою соівартістю або за поточними нормами	
		кількість	сума	за поточними нормами		за відхиленнями від норм		кількість	сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

кількість	сума	Списання фактичних витрат на випуск товарної продукції		Індекс відхилення фактичної соівартості від планової		Залишок на кінець місяця за плановою соівартістю або за поточними нормами	
		кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
11	12	13	14	15 / 13	16 / 14	19	20

Додаток 9 до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [3]
ВІДОМІСТЬ ЗВЕДЕНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЗА 20__ р.

(група виробів)

№ статті витрат	Калькуляційна група матеріалів	Стаття калькуляції та калькуляційна група матеріалів	Витрати на незавершене виробництво на початок місяця			Перерахунок незавершеного виробництва на початок місяця			Витрати за звітний місяць			
			за поточними нормами		сума	за поточними нормами		сума	за поточними нормами		сума	
			кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1		Сировина і матеріали										
	1	Матеріали Б										
	2	В										
		і т. п.										

Разом витрат із залишком незавершеного виробництва			Витрати на випуск продукції (фактична виробнича собівартість)			Залишок незавершеного виробництва на кінець місяця									
за поточними нормами		за відхиленнями від норм	за поточними нормами		сума	за поточними нормами		сума							
кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість							
14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29

ЗАПРОПОНОВАНА ФОРМА ВІДОМОСТІ ЗВЕДЕНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО НОРМАТИВНИМ МЕТОДОМ

(група виробів)

№ з/п	Стаття собівартості калькуляції, калькуляційна група матеріалів	Залишок на початок місяця за поточними нормами		Витрати за звітний місяць					
				фактичні		нормативні		відхилення витрат	
		кількість	сума	кількість	сума	кількість гр. 11 + 13 + 15 + 17 - 3	сума гр. 12 + 14 + 16 + 18 - 4	кількість гр. 5-7	сума гр. 6-8
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Остаточний брак за поточними нормами		Нестачі (надлишки) незавершеного виробництва за поточними нормами		Випуск готової продукції за поточними нормами		Залишок на кінець місяця за поточними нормами	
кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
11	12	13	14	15	16	17	18

ВИСНОВКИ

Отже, з урахуванням вимог фінансового обліку, слід розробити національні методичні рекомендації по застосуванню нормативного методу обліку витрат у промисловості, в яких передбачити вищенаведену форму відомості зведеного обліку та порядок її заповнення. При цьому визнати недоречним подальше: а) застосування при нормативному методі так званого «принципу єдності нормативів»; б) ведення обліку змін норм витрат; в) калькулювання фактичної собівартості продукції як алгебраїчної суми витрат за нормами, змін норм та відхилень від норм. Крім цього, оскільки зміни цін на матеріальні й трудові ресурси у фінансовому обліку не відносяться до наднормативних виробничих витрат, то при застосуванні нормативного методу обліку їх також не слід вважати відхиленнями від норм витрат. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Типовые указания по применению нормативного метода учета затрат на производство и калькулирование нормативной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ): Утв. Минфином СССР, Госпланом СССР, Госкомцентром СССР и ЦСУ СССР от 24.01.83 г. № 12. *Бухгалтерский учет*. 1983. № 5. С. 47–60.

2. Постанова КМУ «Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості» від 26.04.1996 р. № 473. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/473-96-p>

3. Наказ Державного комітету промислової політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості», від 02.02.2001 р. № 47. URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=00XJAFE86>

4. Наказ Міністерства промислової політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості» від

09.07.2007 р. № 373. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN30532.html

5. Лукава І. М. Нормативний метод обліку як засіб управління виробництвом. Інноваційна економіка. URL: http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/inek/2010_5/126.pdf

6. Проданчук М. А. Ефективність застосування нормативного методу обліку витрат та калькулювання у системі управління сільськогосподарським підприємством. *Збірник наукових праць ВНАУ*. 2012. № 1 (56). С. 76–82.

7. Міщенко Т. М. Особливості застосування нормативного методу обліку витрат виробництва м'ясопродукції. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2014. № 1(64). С. 125–135.

8. Мошковська О. А. Порівняльна характеристика нормативного методу обліку затрат та калькулювання собівартості та методу «стандарт-кост» і перспективи їх застосування в молочній промисловості. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2007. № 1 (576). С. 183–189.

9. Drury C. *Cost and Management Accounting: an introduction*. 6th edition. London: Thomson Learning, 2006. 596 p.

REFERENCES

Drury, C. *Cost and Management Accounting: an introduction*. London: Thomson Learning, 2006.

[Legal Act of Ukraine] (1996). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/473-96-p>

[Legal Act of Ukraine] (2001). <http://consultant.parus.ua/?doc=00XJAFE86>

[Legal Act of Ukraine] (2007). http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN30532.html

Lukava, I. M. "Normatyvnyi metod obliku yak zasib upravlinnia vyrobnytstvom" [The regulatory method of accounting as a tool for production management]. *Innovatsiina ekonomika*. http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/inek/2010_5/126.pdf

[Legal Act of Ukraine] (1983).

Mishchenko, T. M. "Osoblyvosti zastosuvannia normatyvnoho metodu obliku vytrat vyrobnytstva miasoproduktii" [Features of the application of normative method of cost accounting of pro-

duction of meat products]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy (ekonomika, pravo)*, no. 1(64) (2014): 125-135.

Moshkovska, O. A. "Porivnialna kharakterystyka normatyvnoho metodu obliku zatrat ta kalkuliuvannya sobivartosti ta metodu «standart-kost» i perspektyvy yikh zastosuvannya v molochonii promyslovosti" [Comparative characteristics of normative method of cost accounting and cost calculation method and "standard-cost" and the prospects for their application in the dairy industry]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhnika"*, no. 1(576) (2007): 183-189.

Prodanchuk, M. A. "Efektyvnist zastosuvannya normatyvnoho metodu obliku vytrat ta kalkuliuvannya u systemi upravlinnia silskohospodarskym pidpriemstvom" [The effectiveness of applying normative method of cost accounting and calculation in the system of management of agricultural enterprise]. *Zbirnyk naukovykh prats VNAU*, no. 1(56) (2012): 76-82.

УДК 338.47:654.01

РОЗВИТОК МОДЕЛІ ENHANCED TELECOM OPERATIONS MAP НА ЗАСАДАХ ДЕКОМПОЗИЦІЇ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ

© 2016 ТИГАРЕВА В. А.

УДК 338.47:654.01

Тигарева В. А. Розвиток моделі Enhanced Telecom Operations Map на засадах декомпозиції бізнес-процесів

Мета статті – подальший розвиток моделі eTOM шляхом декомпозиції бізнес-процесів для управління оператором телекомунікацій на рівні його структурних підрозділів, зокрема, визначення бізнес-процесів оператора телекомунікацій рівня 3. Головними характеристиками моделі eTOM є її універсальність та відкритість. eTOM деталізована розробниками саме до того рівня, який дозволяє зберегти її загальногалузевий характер, але для практичного використання необхідно провести, як мінімум, ще один етап декомпозиції з метою урахування особливостей конкретної організації. У результаті дослідження модель eTOM була розширена, також деякі бізнес-процеси рівня 3 були додатково запропоновані автором. Проведена декомпозиція додає моделі eTOM конкретності, наближує її до безпосередніх робочих процесів, які відбуваються на підприємстві. Отриману розвинену модель eTOM із виділеними процесами рівня 3 можна використовувати при практичному впровадженні процесного підходу для ідентифікації та порівняння існуючих процесів, виявлення пропущених бізнес-процесів, автоматизації виробничих та управлінських процесів.

Ключові слова: модель eTOM (Enhanced Telecom Operations Map), концепція бізнес-процесів, декомпозиція, бізнес-процеси сфери зв'язку та інформатизації.

Рис.: 2. **Табл.:** 3. **Бібл.:** 11.

Тигарева Віра Анатоліївна – здобувач кафедри менеджменту та маркетингу, Одеська національна академія зв'язку ім. О. С. Попова (вул. Ковальська, 1, Одеса, 65029, Україна)

E-mail: veratigareva@yandex.ua

УДК 338.47:654.01

Тигарева В. А. Развитие модели Enhanced Telecom Operations Map на основе декомпозиции бизнес-процессов

Целью статьи является дальнейшее развитие модели eTOM путем декомпозиции бизнес-процессов для управления оператором телекоммуникаций на уровне его структурных подразделений, а именно: определение бизнес-процессов оператора телекоммуникаций уровня 3. Главные характеристики модели eTOM – это её универсальность и открытость. eTOM детализирована разработчиками именно до того уровня, который позволяет сохранить её общеотраслевой характер, но для практического использования необходимо провести, как минимум, ещё один этап декомпозиции с целью учета особенностей конкретной организации. В результате исследования модель eTOM была расширена, также некоторые бизнес-процессы уровня 3 были дополнительно предложены автором. Проведенная декомпозиция добавляет модели eTOM конкретности, приближает её к непосредственным рабочим процессам, происходящим на предприятии. Полученную детализованную модель eTOM с выделенными процессами уровня 3 можно использовать при практическом внедрении процессного подхода для идентификации и сравнения существующих процессов, выявления упущенных бизнес-процессов, автоматизации производственных и управленческих процессов.

Ключевые слова: модель eTOM (Enhanced Telecom Operations Map), концепция бизнес-процессов, декомпозиция, бизнес-процессы сферы связи и информатизации.

Рис.: 2. **Табл.:** 3. **Библ.:** 11.

Тигарева Вера Анатольевна – соискатель кафедры менеджмента и маркетинга, Одесская национальная академия связи им. А. С. Попова (ул. Кузнечная, 1, Одеса, 65029, Украина)

E-mail: veratigareva@yandex.ua

UDC 338.47:654.01

Tigareva V. A. Developing the Enhanced Telecom Operations Map Model on the Basis of Decomposition of Business Processes

The article is aimed at the further development of the eTOM model through decomposition of business processes for managing by telecommunications operator at the level of the appropriate structural subdivisions, that is: defining the business processes of telecommunications operator of the level 3. The main characteristics of the eTOM model are its universality and its openness. The eTOM model has been detailed by its developers up to the level that provides to preserve its sector-wide nature, but for practical use, one needs to proceed with at least one further stage of decomposition in order to account features of the specific organization. As result of the study, the eTOM model has been extended, also several business processes of the level 3 have been suggested by the author additionally. The carried out decomposition adds more specificity to the eTOM model, brings it closer to the direct working processes at enterprise. The obtained detailed eTOM model with the allocated processes of the level 3 can be used in the practical implementation of the process approach for identification and comparison of existing processes, identifying the missed business processes, automation of the production and managerial processes.

Keywords: eTOM model (Enhanced Telecom Operations Map model), conception of business processes, decomposition, business processes of the sphere of communication and informatization.

Fig.: 2. **Tbl.:** 3. **Bibl.:** 11.

Tigareva Vira A. – Applicant of the Department of Management and Marketing, Odessa National Academy of Telecommunications named after A. S. Popov (1 Kovalska Str., Odessa, 65029, Ukraine)

E-mail: veratigareva@yandex.ua